

Розділ V. ПРОБЛЕМИ БОРОТЬБИ ЗІ ЗЛОЧИННІСТЮ ТА ПРАВООХОРОННА ДІЯЛЬНІСТЬ

DOI: 10.33766/2786-9156.104.241-251

УДК: 343.98(477)

Амеліна А. С., кандидатка юридичних наук, доцентка, доцентка кафедри кримінального судочинства та аналітичної діяльності

*Навчально-наукового інституту економічної безпеки та митної справи
Державного податкового університету (м. Ірпінь, Україна)*

e-mail: amelina77anna@gmail.com

ORCID iD: <https://orcid.org/0000-0002-7148-3586>

ЗНАЧЕННЯ СУДОВО-ЕКОНОМІЧНОЇ ЕКСПЕРТИЗИ ПРИ РОЗСЛІДУВАННІ КРИМІНАЛЬНИХ ПРАВОПОРУШЕНЬ У СФЕРІ ОПОДАТКУВАННЯ

У статті проаналізовано значення судово-економічної експертизи при розслідуванні кримінальних правопорушень у сфері оподаткування. Автором визначено предмет, об'єкти, завдання проведення судово-економічної експертизи. Зазначено, що судово-економічна експертиза визначає правильність відображення фактів фінансово-господарської діяльності підприємства (фірми), організації, установи в документах бухгалтерського обліку та звітності. Значне місце в статті приділено переліку документів, які досліджують під час проведення експертизи.

Встановлено, що судово-економічна експертиза визначає правильність відображення фактів фінансово-господарської діяльності підприємства (фірми), організації, установи в документах бухгалтерського обліку та звітності. Акцентовано увагу, що при розслідуванні ухилення від сплати податків, зборів найпоширенішою та найважливішою експертизою виявляється експертиза бухгалтерського та податкового обліку, яка, своєю чергою, є підвидом економічної. Наголошено на тому, що серед основних завдань, що вирішуються судово-економічними експертами, виділяють такі: завдання, пов'язані з ідентифікацією об'єктів, діагностичні завдання, завдання, зумовлені експертною профілактикою. Зазначено, що при виявленні й доказуванні порушень, які сприяли економічним зловживанням, слідчому та експерту-економісту необхідно керуватися фундаментальними фінансово-бухгалтерськими поняттями, оскільки вони перебувають у безпосередньому зв'язку зі змістом роботи в економічній галузі правоохоронного органу, судово-експертної установи та бухгалтерії.

Встановлено, що під час розслідування кримінальних правопорушень у сфері оподаткування основними процесуальними діями, які дозволяють збирати документи-докази ухилення від оподаткування, є тимчасовий доступ до документів та обшук. Наголошено, що від взаємодії слідчого й експерта-економіста, а також порядку використання спеціальних економічних знань при розслідуванні фінансових правопорушень залежить ефективність розслідування матеріалів кримінального провадження.

Ключові слова: спеціальні знання, експерт, експертизи, судово-економічна експертиза, предмет, об'єкти, завдання експертизи.

Постановка проблеми. Як відомо, одним з основних завдань кримінального судочинства є повне і швидке розкриття та розслідування кримінальних правопорушень, під час якого слідчий встановлює подію, спосіб вчинення, осіб, причетних до скоєного правопорушення. А це потребує, так званих, «спеціальних знань» в інших галузях, науки та техніки. Як свідчить практика, майже жоден злочин не розслідується без тієї чи іншої експертизи. Основний вид експертизи, який призначається при розслідуванні ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) та інших економічних злочинів, є судово-економічна експертиза, та, відповідно, її підвиди.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Вивченню актуальних проблем проведення експертиз присвятили свої праці такі вчені, як: С. Ф. Бичков, В. Г. Гончаренко, А. В. Іщенко, Н. С. Карпов, Н. І. Клименко, В. К. Лисиченко, В. Г. Лукашевич, М. В. Салтєвський, М. Я. Сегай, В. Ю. Шепітько та багато інших.

Значний внесок у розвиток судової експертології зроблено Н. І. Клименко в монографії «Загальна теорія судової експертології» (2013) [1]. Варто також відмітити навчальний посібник О. Г. Рувіна «Судові експертизи в процесуальному праві України» (2019), у якому проаналізовані основні види судових експертиз, що застосовуються в процесуальному праві, слідчій та судовій практиці, у якому детально проаналізовані порядок організації призначення, проведення судових експертиз та їх особливості [2]. Питанням процесуального статусу і підготовки експертів-економістів присвячені наукові праці таких учених, як: Л. М. Головченко, Л. В. Дікань, С. В. Євдокіменко, В. А. Єрмоленко, Т. О. Кривцова, Л. Г. Олійник, С. Р. Романів, Н. Є. Стельмах, О. В. Хомутенко та інші. Зокрема, Л. В. Дікань, В. Д. Понікаров, О. В. Кожушко в навчальному посібнику «Судово-економічна експертиза» (2014) детально визначають місце судово-економічної експертизи в системі фінансово-господарського контролю та порядок її призначення й проведення [3]. С. В. Євдокіменко у своїй науковій статті «Окремі аспекти організації експертної діяльності в Україні щодо проведення судово-економічних експертиз» (2016) детально дослідив суть судово-економічної експертизи та розкрив питання організації належного кадрового забезпечення експертної діяльності в Україні, зокрема в частині проведення судово-економічної експертизи [4]. С. Р. Романів, І. Д. Голяш у науковій статті «Основні напрямки удосконалення правового регулювання судово-економічної експертизи в Україні» (2017) визначає основні шляхи удосконалення правового регулювання судово-експертної діяльності, зокрема у сфері проведення судово-економічної експертизи [5]. Водночас, значення судово-економічної експертизи при розслідуванні кримінальних правопорушень у сфері оподаткування у спеціальній літературі досліджене не достатньо, що й обумовлює актуальність пропонованого дослідження.

Формулювання цілей. Метою статті є висвітлення в теоретико-правовому аспекті значення судово-економічної експертизи при розслідуванні кримінальних правопорушень у сфері оподаткування, дослідження обставини, що належать до компетенції судово-економічної експертизи; опис об'єктів судово-економічної експертизи та основних процесуальних дій, які дозволяють збирати документи-докази ухилення від оподаткування.

Виклад основного матеріалу. В умовах становлення ринкової економіки поняття «економічна злочинність» стало одним із центральних кримінологічних понять. Як свідчать статистичні дані та матеріали перевірок державних органів контролю, останнім часом спостерігається значне зростання кількості злочинів у сфері господарської діяльності [6, с. 56]. У статті ми будемо розглядати кримінальні правопорушення, у яких система оподаткування є єдино можливим основним безпосереднім об'єктом (ст. ст. 212, 212-1 КК України) (податкові кримінальні правопорушення). Кримінальні правопорушення у сфері економіки щодо юридичних осіб відображаються в бухгалтерських документах, записах на рахунках бухгалтерського обліку та в бухгалтерській звітності. Ця закономірність дозволяє визначити ознаки скоєних кримінальних правопорушень на основі криміналістичної діагностики бухгалтерської інформації [7, с. 16-32].

Особливістю розслідування кримінальних правопорушень у сфері оподаткування є те, що значна частина з них може бути доказаною лише з використанням спеціальних знань. Окреме значення має використання знань у галузі судової бухгалтерії, завдяки чому і вдається довести обставини, що підлягають доказуванню.

Учені розрізняють та виділяють форми застосування спеціальних знань. Так М. І. Скригонюк визначає, що спеціальні знання в кримінально процесуальній діяльності застосовуються у двох формах. Перша передбачає використання слідчим знань спеціалістів у процесі провадження окремих слідчих (розшукових) дій при пошуку і фіксації доказів. Друга форма реалізується слідчим в іншому процесуальному значенні – шляхом призначення і проведення експертиз при розслідуванні кримінального провадження [8, с. 219]. В. В. Лисенко зазначає, що в кримінальних провадженнях про ухилення від сплати податків в основному проводиться судово-економічна експертиза, яка є найбільш поширеною в кримінальних провадженнях у сфері оподаткування [9, с. 212].

Судово-економічна експертиза призначається у випадках: 1) якщо результати (висновки) ревізії суперечать матеріалам справи й усунення цих суперечностей потребує висновку експерта; 2) наявності суперечностей у висновках первинної і повторної документальної ревізії; 3) наявності суперечностей, які виникають щодо правильності визначення сум податків, обов'язкових платежів, пені податковими службами; 4) провадження справ про банкрутство для визначення фінансового стану боржника; 5) застосування ревізором ДКРСУ чи ревізором-інспектором ДПСУ сумнівних методів визначення матеріальної шкоди; 6) коли експерт іншої спеціальності не може прийти до обґрунтованого висновку без додаткового дослідження матеріалів справи експертом-бухгалтером; 7) у разі обґрунтованого клопотання обвинувачуваного про призначення експертизи.

Судово-економічна експертиза визначає правильність відображення фактів фінансово-господарської діяльності підприємства (фірми), організації, установи в документах бухгалтерського обліку та звітності [10, с. 11].

Слід зазначити, що характер вирішуваних даною експертизою питань має певну специфіку, яка дозволяє прогнозувати формування податково-економічної експертизи, покликаної поглибленню досліджувати обставини, що належать до компетенції судово-економічної експертизи: визначення осіб, в обов'язок яких входить забезпечення повноти й точності обчислення і сплати податків; встановлення фактів фінансових порушень, пов'язаних з ухиленням від сплати податків; з'ясування обставин, що сприяли ухиленню від сплати податків, і розробка заходів для попередження таких злочинів тощо [11, с. 345-346].

У розпорядження експерта надаються: акт документальної перевірки; первинні документи, облікові реєстри та інші документи, у яких знайшов відображення зміст фінансово-господарської діяльності суб'єкта підприємництва; реєстраційні документи суб'єкта підприємництва; матеріали кримінального провадження; висновки експертних досліджень та інші матеріали [9, с. 215].

Предметом дослідження судово-економічної експертизи є господарські операції, що відображені в документах і стали об'єктом розслідування, чи операції бухгалтерського обліку, які відображають відповідні сторони фінансово-господарської діяльності.

Проведення судово-економічних експертиз та використання спеціалістів є необхідним для документування злочинної діяльності у сфері економіки, оскільки вони надають докази для судового розслідування. Як слушно зазначив С. Й. Кравчук, при виявленні й доказуванні порушень, які сприяли економічним зловживанням, слідчому та експерту-економісту необхідно керуватися фундаментальними фінансово-бухгалтерськими поняттями, оскільки вони перебувають у безпосередньому зв'язку зі змістом роботи в економічній галузі правоохоронного органу, судово-експертної установи та бухгалтерії [12, с. 206].

Основними завданнями експертизи документів бухгалтерського обліку, оподаткування і звітності є визначення, відповідно до Інструкції про призначення та проведення судових експертиз, затвердженій наказом Міністерства юстиції України від 08.10.1998 № 53/5 з наступними змінами, зареєстрованій у Міністерстві юстиції України 03.11.1998 за № 705/3145 (далі – Інструкція про призначення експертиз), зокрема:

- документальної обґрунтованості розміру нестачі або надлишків товарно-матеріальних цінностей і грошових коштів на підприємствах, в установах, організаціях і їх структурних підрозділах (далі – підприємство) періоду їх утворення;

- документальної обґрунтованості оформлення операцій з одержання, зберігання, виготовлення, реалізації товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів, основних засобів, надання послуг;

- документальної обґрунтованості відображення в обліку операцій з основними засобами, товарно-матеріальними цінностями, грошовими коштами, цінними паперами та іншими активами;

- документальної обґрунтованості відображення в обліку операцій з нарахування та виплати заробітної плати, інших виплат;

- документальної обґрунтованості, задекларованої платником податку бази оподаткування податком на прибуток підприємств, та суми податку, що підлягає сплаті за певний звітний період, визначеної органом податкового контролю;

- документальної обґрунтованості формування платником податкових зобов'язань та податкового кредиту з податку на додану вартість, визначення суми податку на додану вартість, що підлягає сплаті, та суми податку на додану вартість, заявленої до бюджетного відшкодування;

- документальної обґрунтованості окремих елементів податків та зборів, визначених платником у відповідних деклараціях (розрахунках, звітах) [13].

Як бачимо, спектр питань, що розв'язуються в межах судово-економічної експертизи, досить великий.

При розслідуванні ухилення від сплати податків, зборів найпоширенішою та найважливішою експертизою, виявляється експертиза бухгалтерського та податкового обліку, яка є підвидом економічної.

Відповідно до ч. 1 ст. 242 КПК України, «Експертиза проводиться експертною установою, експертом або експертами, яких залучають сторони кримінального провадження або слідчий суддя за клопотанням сторони захисту у випадках та порядку, передбачених статтею 244 КПК України, якщо для з'ясування обставин, що мають значення для кримінального провадження, необхідні спеціальні знання [14].

Серед основних завдань, що вирішуються судово-економічними експертами, виділяють такі: завдання, пов'язані з ідентифікацією об'єктів, діагностичні завдання; завдання, зумовлені експертною профілактикою [10, с. 13].

Завданням судово-економічної експертизи є: визначення документальної обґрунтованості розміру нестачі або надлишків товарно-матеріальних цінностей і грошових коштів, періоду й місця їх утворення; визначення документальної обґрунтованості оформлення операцій з одержання, зберігання, виготовлення, реалізації товарно-матеріальних цінностей, у тому числі грошових, основних засобів, надання послуг; визначення документальної обґрунтованості відображення в обліку грошових коштів, цінних паперів; визначення документальної обґрунтованості відображення в обліку операцій з нарахування та виплати заробітної плати, інших виплат; установлення відповідності чинному законодавству відображення в податковому обліку доходів та витрат за фінансово-господарськими операціями, що підлягають оподаткуванню податком на прибуток [13]. Об'єктом дослідження є первинні документи, облікові регістри й документи бухгалтерської звітності. У процесі дослідження можуть використовуватися відомості, що містяться в актах документальних ревізій, висновків експертів, інших спеціальностей, показаннях обвинувачених, свідків та інші матеріали кримінального провадження.

І. А. Волкова зазначає, що об'єктами судово-економічної експертизи є:

1. Облікові бухгалтерські документи.
2. Облікові регістри, у яких відображені господарські операції (книжки, журнали-ордери, оборотні відомості, картки обліку тощо).
3. Комп'ютерна інформація.

4. Документи бухгалтерської звітності (звіти касирів, авансові звіти, товарні звіти матеріально відповідальних осіб та ін.).

5. Форми фінансової звітності підприємства.

6. Матеріали інвентаризацій (інвентарні описи, звіряльні відомості, протоколи рішень інвентаризаційних комісій, пояснення матеріально відповідальних осіб).

7. Акти проведених ревізій.

8. Інші офіційні документи (накази про прийняття на роботу і звільнення, трудові договори і контракти, договори про матеріальну відповідальність, листування з банками, різні довідки тощо).

9. Протоколи допитів обвинувачуваних та свідків, протоколи очних ставок, огляд і вилучення документів.

10. Неофіційні документи, що мають значення для судово-бухгалтерської експертизи.

11. Висновки експертів інших галузей знань (товарознавчої, будівельної, технологічної та ін.).

12. Інші документи, що регламентують діяльність суб'єкта [10, с. 18].

На вирішення судово-економічної експертизи можуть бути поставлені такі питання: чи підтверджується на певну дату й суму документально встановлена за актом інвентаризації нестача (надлишки) грошових коштів у касі підприємства? Чи підтверджується документально нестача товарно-матеріальних цінностей, встановлена за актом інвентаризації на підприємстві, у кількісних та вартісних показниках на певну дату? Чи підтверджується документально нестача основних засобів на підприємстві в кількісних та вартісних показниках? Чи відповідають визначені та задекларовані підприємством доходи за певний період наданим первинним документам та вимогам Податкового кодексу України? Чи відповідають визначені та задекларовані витрати підприємством за певний період наданим первинним документам та вимогам Податкового кодексу України? Чи підтверджуються документально витрати підприємства за певний період, що формують собівартість реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг? Чи підтверджується документально та нормативно відображення в податковому обліку підприємства нарахування амортизації за певний період? Чи підтверджуються документально обсяги господарських операцій та проведення розрахунків з нерезидентами за певний період? Чи підтверджуються документально висновки акта органу податкового контролю про завищення підприємством заявленої суми бюджетного відшкодування з податку на додану вартість за певний період? [13].

При проведенні судово-економічної експертизи перелік визначається безпосередньо обставинами вчинення злочину та наявними матеріалами кримінального провадження. Зокрема, питаннями щодо фактів незаконного відшкодування ПДВ, наприклад, можуть бути такі: 1) чи, відповідно до даних бухгалтерського обліку, у постачальника товар у кількості, достатній для виконання умов контракту; 2) чи відображена за бухгалтерським обліком постачальника товару операція щодо постачання товару експортеру; які податки і в якій сумі постачальник повинен обчислити й сплатити до бюджету; 3) чи обчислені

за даною угодою податки та чи сплачені вони до бюджету; 4) чи відображена в бухгалтерському обліку операція щодо придбання товару та інше [9, с. 216].

Водночас, матеріали практики свідчать, що в багатьох випадках у постановках про призначення судово-економічних експертизи наявні питання, які не входять до компетенції експерта-бухгалтера. Зокрема, питання про встановлення матеріальної відповідальності осіб, винних за спричинення матеріальних збитків; які входять до компетенції інших спеціалістів, тобто виходять за межі компетенції експерта-бухгалтера, що мають довідковий характер і можуть бути встановлені без проведення експертного дослідження [9, с. 216].

У розпорядження експерта необхідно надати такі об'єкти дослідження: платіжні доручення, документальні дані, які свідчать про видачу платіжних коштів із розрахункового рахунку, розрахункові касові ордери, чеки. Усі ці документи містять інформацію про факти розпорядження власністю організації, що досліджується. До них відносять: платіжні документи, на підставі яких надходили грошові кошти на рахунки в банках і в касу організації. У цих документах можуть міститися дані про цільове використання й економічну природу зарахованих на рахунки в банках або зданих у касу організації грошових коштів; відомості і виписки з особових рахунків банківського обліку, які містять інформацію про фактичний рух грошових коштів по рахунках організації в банку. Вони підтверджують виконання волі розпорядника доходами й іншими грошовими коштами організації, що досліджується; форми звітності, а також розрахунки податків, що представлені державі, включаючи баланс, звіт по фінансових результатах, розрахунки про податок на прибуток та інші документи.

Знання та розуміння інформації, яка міститься в документах, сприяє ефективному розв'язанню завдань, які необхідно вирішити підрозділам БЕБ у ході досудового розслідування. Більшою мірою недостатній рівень криміналістичних знань в оцінці документальних даних знаходить прояв у невмінні визначити: а) якими документами підтверджується виконання суб'єктом підприємництва фінансово-господарських операцій; б) за якими документами можлива перевірка та контроль характеру і змісту фінансово-господарських операцій; в) якими методами можливо визначення та встановлення порушень законодавства у сфері економічної (порядку здійснення підприємницької діяльності, фактів фіктивного банкрутства тощо) [15, с. 6].

Для кількісного показника проаналізуємо статистичну інформацію Офісу Генерального прокуратура щодо зареєстрованих кримінальних правопорушень та результати їх досудового розслідування [16]. Так за період січень-грудень 2023 року було обліковано 4 840 кримінальних правопорушень у сфері господарської діяльності, притому в 1 671 кримінальному провадженні повідомлено про підозру та 1 208 передано до суду (з них 1 148 з обвинувальним актом). У січні-грудні 2023 року Бюро економічної безпеки розслідував факти вчинення 1 758 кримінальних правопорушень у цій сфері, з яких 273 проваджень із підозрою, а 215 – направлено до суду (з них 171 – з обвинувальним актом) [16].

Під час розслідування кримінальних правопорушень у сфері оподаткування основними процесуальними діями, які дозволяють збирати документи-

докази ухилення від оподаткування, є тимчасовий доступ до документів та обшук. Найчастіше тимчасовому доступу до речей і документів підлягають такі документи: рішення органу управління про реєстрацію суб'єкта підприємницької діяльності; статут; установчий договір; протокол загальних зборів засновників; список посадових осіб, співробітників, які працюють на даному підприємстві; ліцензії (дозвіл) на проведення визначеного виду діяльності; документи, що відображають відомості про відкриття розрахункових та інших рахунків господарюючим суб'єктом в установах банків; документи, що відображають право власності чи оренди на приміщення, де розташований суб'єкт підприємницької діяльності, а також на виробничі приміщення чи основні засоби виробництва; договори, угоди, контракти та інші зобов'язання щодо реалізації товару (продукції), виконання робіт, надання послуг; прибутково-видаткові документи; документи, що підтверджують відвантаження, транспортування, розвантаження товарів; журнал обліку товарно-матеріальних цінностей (у разі ведення спрощеного обліку товарно-матеріальних цінностей); журнали ордери рахунків бухгалтерського обліку; бухгалтерські звіти про фінансово-господарську діяльність із додаванням необхідних документів; баланс підприємства; звіт про фінансові результати та їх використання; дані з банку про обіг грошових коштів на розрахунковому рахунку підприємства; відомості про виплату заробітної плати; ділове листування; розрахунок податку з власника транспортного засобу; довідка про фактично отриманий прибуток за I і II місяці поточного кварталу та розмір авансового внеску; податкові декларації; повідомлення територіальних податкових органів про види, строки та порядок сплати податків та інших обов'язкових платежів, а також повідомлення про надання в строк податкових декларацій і розрахунків податків та інші документи, залежно від характеру діяльності, виконаної господарюючим суб'єктом [17, с. 78].

Висновки. Отже, при розслідуванні кримінальних правопорушень у сфері оподаткування важливе значення належить судово-економічній експертизі. Як свідчить аналіз практики, сучасні можливості судово-економічної експертизи за цим напрямом нині використовують постійно та всебічно. Застосування спеціальних знань відіграє важливу роль для забезпечення повного, об'єктивного та неупередженого розслідування кримінального правопорушення. Вагоме місце при проведенні судово-економічної експертизи належить первинним документам бухгалтерського та податкового обліку.

Перспективним є подальше опрацювання емпіричних джерел з метою визначення сутності судово-економічної експертизи при розслідуванні кримінальних правопорушень у сфері оподаткування та формулювання практично-орієнтованих методичних рекомендацій.

Використані джерела:

1. Клименко Н. І. Загальна теорія судової експертології: монографія. Тернопіль: Видавництво «Крок», 2018. 262 с.

2. Судові експертизи в процесуальному праві України: навч. посіб. / за заг. ред. О. Г. Рувіна. Київ: Видавництво Ліра-К, 2019. 424 с.

3. Дікань Л.В. Судово-економічна експертиза: [навч. посіб.] / Л.В. Дікань, В.Д. Понікаров, О.В. Кожушко. Харків: ХНЕУ. 2014. 431 с.
4. Євдокіменко С. В. Окремі аспекти організації експертної діяльності в Україні щодо проведення судово-економічних експертиз. *Право і Безпека*. 2016. № 2. С.43-48.
5. Романів С. Р., Голяш І. Д. Основні напрями вдосконалення правового регулювання судово-економічної експертизи в Україні. *Економіка і суспільство*. 2017. № 10. С. 796-802.
6. Мумінова-Савіна Г. Г. Судово – бухгалтерська експертиза: навч. посібник. Київ : КНЕУ, 2003. 202 с.
7. Дондик Н. Я. Спеціальні бухгалтерські знання та їх застосування під час розкриття та розслідування економічних злочинів: монографія. Київ: Атіка, 2007. 144 с.
8. Скригонюк М. І. Криміналістика: підручник. Київ: Атіка, 2005. 496 с.
9. Лисенко В.В. Криміналістичне забезпечення діяльності податкової міліції: (Теорія та практика) : [монографія]. Київ : Логос, 2004. 324 с.
10. Волкова І. А. Судово-бухгалтерська експертиза: навчальний посібник [для студ. вищ. навч. закл.]. Київ : Центр учбової літератури, 2009. 84 с.
11. Настільна книга слідчого: науково-практичне видання для слідчих та дізнавачів / [Панов Н. І., Шепітько В. Ю., Коновалова В. О. та ін]. Київ: Видавничий дім «Ін Юре», 2003. 720 с.
12. Кравчук С. Й. Економічна злочинність в Україні. Курс лекцій: навчальний посібник для студентів вищих навчальних закладів. Київ: Кондор, 2009. 208 с.
13. Інструкція про призначення та проведення судових експертиз та експертних досліджень: затв. наказом Мін'юсту України від 08.10.1998 № 53/5, зареєстрованим у Мін'юсту України 03.11.1998 за № 705/3145 (зі змінами) / Міністерство юстиції України. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0705-98#Text>. (дата звернення: 09.12.2023).
14. Кримінальний процесуальний кодекс України: Закон України від 13 квітня 2012 року № 4651-VI. [Електронний ресурс] URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4651-17#Text>. (дата звернення: 02.12.2023).
15. Смирнов М. І., Комісарчук Р. В. Напрями використання спеціальних знань при розслідуванні економічних злочинів (в межах повноважень податкової міліції). [Електронний ресурс]. URL : <https://core.ac.uk/download/pdf/50595613.pdf>.
16. Про зареєстровані кримінальні правопорушення та результати їх досудового розслідування. *Офіс Генерального прокурора: офіційний вебсайт*. [Електронний ресурс]. URL: <https://gp.gov.ua/ua/posts/pro-zareyestrovani-kriminalni-pravorporushennya-ta-rezultati-yih-dosudovogo-rozsliduvannya-2>. (дата звернення: 02.12.2023).
17. Потомська Н. А., Бобік В. П. Поняття і види слідчого дослідження документів у справах про злочини у сфері оподаткування. *Збірник наукових праць Міжрегіональної фінансово-юридичної академії (економіка, право)*. 2011. № 1. С. 114–120.

References:

1. Klymenko, N. I. (2018). *Zahal'na teoriya sudovoyi ekspertolohiyi: monohrafiya*. Ternopil': Vydavnytstvo «Krok». [in Ukrainian].
2. *Sudovi ekspertyzy v protsesual'nomu pravi Ukrainy: navch. posib.* (2019) / O. H. Ruvyn (Ed.). Kyiv: Vydavnytstvo Lira-K. [in Ukrainian].
3. Dikan', L. V., Ponikarov, V. D., Kozhushko, O. V. (2014) *Sudovo-ekonomichna ekspertyza: [navch. posib.]*. Kharkiv: KHNEU. [in Ukrainian].

4. Yevdokimenko, S. V. (2016) Okremi aspekty orhanizatsiyi ekspertnoyi diyal'nosti v Ukraini shchodo provedennya sudovo-ekonomichnykh ekspertyz. *Pravo i Bezpeka - Law and Security*, 2, 43-48. [in Ukrainian].

5. Romaniv, S. R., Holyash, I. D. (2017) Osnovni napryamy vdoskonalennya pravovoho rehulyuvannya sudovo-ekonomichnoyi ekspertyzy v Ukraini. *Ekonomika i suspil'stvo - Ekonomika i suspil'stvo*, 10, 796-802. [in Ukrainian].

6. Muminova-Savina, H. H. (2003) Sudovo - bukhhalters'ka ekspertyz: navch. posibnyk. Kyiv: KNEU. [in Ukrainian].

7. Dondyk, N. YA. (2007) Spetsial'ni bukhhalters'ki znannya ta yikh zastosuvannya pid chas rozkryttya ta rozsliduvannya ekonomichnykh zlochynev: monohrafiya. Kyiv: Atika. [in Ukrainian].

8. Skryhonyuk, M. I. (2005) Kryminalistyka: pidruchnyk. Kyiv: Atika. [in Ukrainian].

9. Lysenko, V. V. (2004) Kryminalistychne zabezpechennya diyal'nosti podatkovoyi militsiyi: (Teoriya ta praktyka): [monohrafiya]. Kyiv: Lohos. [in Ukrainian].

10. Volkova, I. A. (2009) Sudovo-bukhhalters'ka ekspertyz: navchal'nyy posibnyk [dlya stud. vyshch. navch. zakl.]. Kyiv: Tsentр uchbovoyi literatury. [in Ukrainian].

11. Nastil'na knyha slidchoho: naukovo-praktychne vydannya dlya slidchykh ta diznavachiv (2003) / [Panov N. I., Shepit'ko V. YU., Konovalova V. O. et al.]. Kyiv: Vydavnychy dim «In Yure». [in Ukrainian].

12. Kravchuk, S. Y. (2009) Ekonomichna zlochynnist' v Ukraini. Kurs lektsiy: navchal'nyy posibnyk dlya studentiv vyshchykh navchal'nykh zakladiv. Kyiv: Kondor. [in Ukrainian].

13. Instruksiya pro pryznachennya ta provedennya sudovykh ekspertyz ta ekspertnykh doslidzhen': zatv. nakazom Min'yustu Ukrainy vid 08.10.1998 № 53/5, zareyestrovany u Min'yustu Ukrainy 03.11.1998 za № 705/3145 (zi zminamy) (1998) / Ministerstvo yustytisyi Ukrainy. *Ofitsiyyny visnyk Ukrainy - Official Gazette of Ukraine*, 46. [in Ukrainian].

14. Kryminal'nyy protsesual'nyy kodeks Ukrainy: Zakon Ukrainy vid 13 kvitnya 2012 roku № 4651-VI. (2012) [Electronic resource] N. p. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4651-17#Text>. [in Ukrainian].

15. Smyrnov, M. I., Komisarchuk, R. V. (N. d.) Napryamy vykorystannya spetsial'nykh znan' pry rozsliduvanni ekonomichnykh zlochynev (v mezhakh povnovazhen' podatkovoyi militsiyi). [Electronic resource] URL: <https://core.ac.uk/download/pdf/50595613.pdf>. [in Ukrainian].

16. Pro zareyestrovani kryminal'ni pravoporushennya ta rezul'taty yikh dosudovoho rozsliduvannya. (N. d.) *Ofis General'noho prokurora: ofitsiyyny veb-sayt - Schelettronic Resources*. [Elektronnyy resurs]. N. p. URL: <https://gp.gov.ua/ua/posts/pro-zareyestrovani-kriminalni-pravoporushennya-ta-rezultati-yih-dosudovo-go-rozsliduvannya-2>. [in Ukrainian].

17. Potoms'ka, N. A., Bobik, V. P. (2011) Ponyattya i vydy slidchoho dosli dzhennya dokumentiv u spravakh pro zlochynev u sferi opodatkuvannya. *Zbirnyk naukovykh prats' Mizhrehional'noyi finansovo-yurtydychnoyi akademiyi (ekonomika, pravo) - Collection of scientific works of the Interregional Financial and Legal Academy (economics, law)*, 1, 114-120. [in Ukrainian].

Стаття надійшла до редакції 10.12.2023

Amelina A., Associate Professor of the Department of Criminal Justice and Analytical Activities of the Educational and Scientific Institute of Economic Security and Customs Affairs of the State Tax University (Irpın, Ukraine)

SIGNIFICANCE OF FORENSIC ECONOMIC EXPERTISE IN THE INVESTIGATION OF CRIMINAL OFFENSES IN THE FIELD OF TAXATION

This article analyzes the value of forensic economic examination in the investigation of criminal offenses in the field of taxation. The author analyzes the subject, object, task of conducting a forensic economic examination. The author notes that the forensic economic examination determines the correctness of displaying the facts of the financial and economic activity of the enterprise (firm), organization, institution in the accounting and reporting documents. A significant place in the article is given by the author to the list of documents that are examined during the examination.

It has been established that the forensic economic examination determines the correctness of the display of the facts of the financial and economic activity of the enterprise (firm), organization, institution in the accounting and reporting documents. Attention is focused on the fact that when investigating tax evasion, the most common and most important expertise is the expertise of accounting and tax accounting, which in turn is a subspecies of economic. It is emphasized that among the main tasks solved by forensic economic experts, the following are distinguished: tasks related to the identification of objects, diagnostic tasks, tasks caused by expert prevention. It is noted that when detecting and proving violations that contributed to economic abuse, developed recommendations and their realities, the investigator and expert economist must be guided by fundamental financial and accounting concepts, since they are directly related to the content of the work in the economic field of the law enforcement body, judicial - expert institution and accounting department. It was established that during the investigation of criminal offenses in the field of taxation, the main procedural actions that allow collecting documents-evidence of tax evasion are temporary access to documents and search. The author emphasizes that the effectiveness of the investigation of criminal proceedings depends on the interaction between the investigator and the expert economist, as well as the procedure for using special economic knowledge in the investigation of financial offenses.

Keywords: special knowledge, expert, expertise, forensic and economic expertise, subject, object, task of expertise